



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 16327.000106/2003-11
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-001.648 – 1ª Turma
Sessão de 15 de maio de 2013
Matéria IRPJ e CSLL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BSA COML. IMPORTACAO E EXPORTACAO S/A

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1997

PRAZO DECADENCIAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - ARTIGO 150, § 4º DO CTN. DECLARAÇÃO DE RENDIMENTO QUE CONSISTE EM CONFISSÃO DÍVIDA.

A contagem do prazo decadencial nos casos de lançamento por homologação, quando, a despeito da previsão legal de pagamento antecipado da exação, o mesmo incoorre, mas existe declaração prévia do débito capaz de constituir o crédito tributário, é o constante na regra especial contida no § 4º do artigo 150 do CTN, conforme entendimento pacificado pelo E. Superior Tribunal de Justiça ao julgar o mérito do Recurso Especial nº 973733 / SC, na sistemática dos recursos repetitivos previsto no artigo 543-C do Código de Processo Civil, nos termos do que determina o “caput” do artigo 62-A do Regimento Interno deste E. Conselho Administrativo Fiscal.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

O agravamento da multa de ofício pelo atraso ou não atendimento de intimações e pedidos de esclarecimentos aplica-se na hipótese de não atendimento ao termo de intimação fiscal para prestar esclarecimento ou, no caso de atraso de cumprimento, quando este gera efetivo prejuízo ao procedimento fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO – Presidente.

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR – Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Karem Jureidini Dias, Jorge Celso Freire da Silva, João Carlos de Lima Júnior, Suzy Gomes Hoffmann, Valmir Sandri, Viviane Vidal Wagner (Suplente Convocada), José Ricardo da Silva e Plínio Rodrigues de Lima.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 1039/1046) interposto pela Fazenda Nacional com fundamento no artigo 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela MF 147 de junho de 2007, contra o acórdão nº 103-23.566 proferido pelos membros da Terceira Câmara, do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes, os quais, por maioria de votos acolheram a preliminar de decadência relativamente ao ano de 1997 e, no mérito, deram provimento ao recurso.

O presente processo é decorrente de Auto de Infração (fls.484/497) lavrado em 30/12/2002, para cobrança do IRPJ e da CSLL referentes aos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999, com inclusão de multa de ofício no percentual de 112,50% e juros de mora, no valor total de R\$ 3.850.130.22,

Consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 458/483) que o contribuinte contabilizou despesas com alugueis e manutenção de equipamentos e, regularmente intimado, não demonstrou a necessidade dos gastos ou qualquer vinculação da despesa com a atividade empresarial e a manutenção das fontes de recursos.

Assim, a Fiscalização glosou as despesas mencionadas e recompôs o resultado da pessoa jurídica com cobrança do imposto de renda e da CSLL, com agravamento da multa de ofício por entender que o contribuinte não apresentou, nos prazos marcados, os documentos e os esclarecimentos solicitados nas intimações fiscais.

Em sede de impugnação e, posteriormente, em sede de recurso voluntário, o contribuinte argumentou, em síntese, que (i) recolheu no prazo impugnatório o débito exigido correspondente aos anos-calendário de 1998 e 1999, observando que não acatou o agravamento da multa de ofício e, portanto, efetuou o pagamento com multa de 37,50% (redução de 50% sobre o percentual de 75%); (ii) houve decadência em relação ao ano-calendário de 1997, tanto para o IRPJ com base no § 4º, do art. 150, do CTN, como para a CSLL, por entender inaplicável à contribuição o prazo estabelecido no art. 45, da Lei nº 8.212/91; (iii) quanto ao agravamento da multa de ofício, que essa penalização só se justificaria em caso de recusa ao cumprimento de intimações para prestar esclarecimentos sobre fatos que o Fisco não tenha conhecimento, o que não foi o caso e, por fim, (vii) contestou a utilização da taxa SELIC, como indexador dos juros de mora.

A DRJ manteve o lançamento em sua integralidade.

No julgamento do Recurso Voluntário, a Terceira Câmara do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes proferiu o acórdão objeto do presente recurso, o qual foi assim ementado:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/03/2001

Autenticado digitalmente em 30/09/2013 por JOAO CARLOS DE LIMA JUNIOR, Assinado digitalmente em 06/1

1/2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 30/09/2013 por JOAO CARLOS DE LIMA JUNI

OR

Impresso em 21/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Ano-calendário: 1997

Ementa: DECADÊNCIA. PRAZO. - O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação extingue-se em 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme disposto no art. 150, § 40, do CTN. Essa regra aplica-se também à CSLL por força da Súmula nº 8 do STF. Acolhe-se a arguição de decadência em relação ao ano-calendário de 1997.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal**Ano-calendário: 1997, 1998, 1999**

Ementa: MULTA DE OFICIO. AGRAVAMENTO - O agravamento da multa de ofício pelo atraso ou não atendimento de intimações e pedidos de esclarecimentos só tem aplicação quanto efetivamente demonstrada a recusa ou efetivo prejuízo ao procedimento fiscal.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFICIO. DESCABIMENTO - Por não se tratar da hipótese de penalidade aplicada na forma isolada, a multa de ofício não integra o principal e sobre ela não incidem os juros de mora.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia — SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4).

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL
Exercício: 1997, 1998, 1999**

Ementa: LANÇAMENTO DECORRENTE - Aplica-se ao lançamento formalizado como decorrência o resultado do julgamento proferido no processo que lhe deu origem, tendo em vista o liame fático que os une."

A Recorrente, em sede de Recurso Especial, afirmou, em suas razões recursais, que o acórdão recorrido viola o estabelecido no art. 173, inciso I, do CTN, bem como contraria o art. 44, §2º, da Lei nº 9.430/96 e art. 97, VI do CTN.

Quanto à decadência, argumentou que, no caso dos autos, o contribuinte não antecipou o pagamento dos tributos recolhidos mediante "lançamento por homologação", razão pela qual a contagem do prazo decadencial deverá se dar com fulcro no art. 173, inciso I, do CTN.

Quanto ao agravamento da multa, asseverou que sua aplicação não é ato discricionário do agente administrativo, razão pela qual no momento em que o sujeito passivo pratica alguma das condutas previstas no artigo 44, da lei 9430/96, cabe o agravamento da penalidade, não competindo ao agente administrativo fazer juízo de legalidade ou proporcionalidade.

Assim, considerando que o contribuinte não atendeu de modo completo às solicitações do fisco, alegou que a conduta praticada se enquadra na hipótese do art. 44, §2º da Lei nº 9.430/96, razão pela qual deve ser restabelecido o entendimento da autoridade de primeira instância.

Por fim, como consequência do provimento do presente recurso, requereu, ainda, seja determinada a incidência dos juros também sobre o valor da multa, nos termos dos artigos 29 e 30 da Lei nº 10.522/2002.

O contribuinte apresentou contrarrazões (fls. 500/510) argumentando, preliminarmente, que no tocante à decadência, a tese defendida pela Recorrente requer reexame da matéria de fato, pois deverá a Câmara Superior analisar a existência de pagamento antecipado, já que o acórdão recorrido em momento algum tratou desta questão, caracterizando, ainda, ausência de prequestionamento.

E, no mesmo sentido, argumentou que em relação à multa agravada, o recurso especial da Fazenda Nacional não pode ser admitido, pois o acórdão recorrido decidiu que no caso concreto não ocorreram as circunstâncias de fato previstas em lei que autorizariam a aplicação da multa majorada e, tal análise — se ocorreram ou não as circunstâncias que autorizariam a aplicação da multa majorada — depende de reexame da matéria fática.

No mérito, quanto à decadência, afirmou que houve recolhimento antecipado, (conforme documento 03 da defesa administrativa), sendo correta a aplicação da regra do artigo 150, §4º, do CTN. Afirmou, ainda, que se não houvesse antecipação do pagamento, o debate envolve tributo sujeito ao lançamento por homologação, sendo aplicável, portanto, o disposto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional e não o disposto no artigo 173, I, já que, independentemente de ter havido ou não pagamento, o que se homologa "*é o lançamento e não o pagamento*".

Quanto à multa agravada afirmou que a regra do art. 44, § 2º, da Lei nº 9.430/96 somente é aplicável aos casos em que o contribuinte se recusa a cumprir intimações expedidas pela Secretaria da Receita Federal para prestar esclarecimentos sobre fatos que o Fisco não tenha conhecimento, com o intuito de atrapalhar ou impedir a fiscalização. Não foi o que ocorreu no caso dos autos, razão pela qual, diante da falta de tipicidade da conduta prevista no artigo 44, § 2º, da lei nº 9.430/96, é inaplicável o agravamento da multa.

Por fim, pugnou pela manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Carlos de Lima Junior, Relator.

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, cumpre a análise da regra que deverá reger o prazo decadencial aplicável ao lançamento tributário para exigência do IRPJ e da CSLL: o artigo 173, inciso I, ou o artigo 150, §4º, ambos do CTN.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do Recurso Especial repetitivo 973.733/SC firmou o seguinte entendimento em relação a questão em debate:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE. 1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito. (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008).

A interpretação literal do texto transcrito nos leva à conclusão de que devemos nos dirigir ao artigo 173, I, do CTN, quando, a despeito da previsão legal de pagamento antecipado da exação, o mesmo incorre e inexistente declaração prévia do débito capaz de constituir o crédito tributário.

Nesse contexto encontraríamos duas condições para sairmos do artigo 150, §4º: 1) não haver o pagamento e 2) não haver declaração prévia que constitua crédito tributário. Assim, mesmo não existindo o pagamento, a declaração prévia do débito bastaria para mantermos a contagem do prazo a partir do fato gerador.

No caso ora em análise temos que: i) cuida de tributos sujeitos ao lançamento por homologação; ii) houve apresentação de declaração prévia; iii) a data dos fatos geradores em debate compreende os anos calendário de 1997 a 1999; iv) a ciência do contribuinte do auto de infração se deu em 13/01/2003.

O período em debate, relativamente à decadência, é o ano calendário de 1997.

Em relação ao mencionado período não foi possível encontrar nos autos comprovantes de pagamento. Entretanto, foi acostada a Declaração de rendimento do período.

Assim, cumpre verificar se naquele período a declaração de rendimento apresentada constituía confissão dívida.

A legislação aplicável naquele período era o Decreto 2124/84, que dispunha em seu artigo 5º:

“Art. 5º. O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§1º. O documento que formaliza o cumprimento da obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para exigência do referido crédito.”

Posteriormente, com base no referido Decreto-Lei, foi editada a Instrução Normativa SRF nº 77, de 24 de julho de 1998, no seguinte sentido:

*“Art. 1º. Os saldos a pagar, relativos a tributos e contribuições, **constantes das declarações de rendimentos das pessoas físicas e jurídicas e da declaração do ITR**, quando não quitados nos prazos estabelecidos na legislação, e **da DCTF**, serão comunicados à Procuradoria da Fazenda nacional para fins de inscrição como dívida Ativa da União.”*

Conforme redação dos artigos transcritos, os saldos a pagar de impostos e contribuições, informados na DCTF ou na Declaração de Rendimentos, não eram passíveis de lançamento de ofício, posto que qualquer uma das duas declarações constituía meio próprio de confissão de dívida.

A partir do ano-calendário 1999, exercício 2000, a DIPJ deixou de constituir confissão de dívida, o que passou a ser feito somente por meio da DCTF, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 14, de 14 de fevereiro de 2000:

“O art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 077, de 24 de julho de 1998, passa a vigorar com a seguinte redação:

*“Art. 1º. Os saldos a pagar, relativos a tributos e contribuições, **constantes da declaração de rendimentos das pessoas físicas e da declaração do ITR**, quando não quitados nos prazos estabelecidos na legislação, e **da DCTF**, serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União.”*

Da redação transcrita, foi retirada a expressão “e jurídicas”, referindo-se à declaração de rendimentos.

Assim, nos termos da IN SRF nº 14/2000, apenas a declaração de rendimentos da pessoa física e a declaração do ITR é que continuaram a ter caráter de confissão de dívida, sendo que as pessoas jurídicas passaram a confessar os tributos devidos apenas na DCTF.

Portanto, do exposto, tendo em vista que foi apresentada a Declaração de Rendimentos do contribuinte relativamente ao ano calendário de 1997, bem como que esta constituía confissão de dívida, entendo que o prazo decadencial deve ser verificado de acordo com a regra do artigo 150, §4º, do CTN, devendo ser mantida, nesse ponto, a decisão recorrida.

E, em relação ao agravamento da multa consta do termo de verificação que:

“Os autos de infração do IRPJ e da CSLL estão sendo lançados, com agravamento da multa de ofício de cento e doze e meio por cento, tendo em vista que a BSA “Factoring” não apresentou, nos prazos marcados, os documentos e os esclarecimentos solicitados na intimações fiscais e, em alguns casos, se deu de forma incompleta e insatisfatória.”

Primeiramente, cumpre observar que o intuito da lei ao prever o agravamento do artigo 44, § 2º, da lei 9430/96, é evitar que o contribuinte crie obstáculos à fiscalização, punindo-o na hipótese em que este deixa de auxiliá-la nas verificações relativas ao cumprimento das obrigações tributárias.

Conforme trecho do termo de verificação fiscal já transcrito, tem-se que o agravamento da multa se deu pelos seguintes motivos: (i) o contribuinte não apresentou, nos prazos marcados, os documentos e esclarecimentos solicitados, bem como (ii) em alguns casos as respostas às intimações se deram de maneira insatisfatória.

Quanto à ausência de entrega, no prazo marcado, de documentos solicitados, não há previsão legal para imposição de multa agravada, isto porque, o artigo 44, § 2º, da lei 9.430/96 prevê o agravamento no casos de não atendimento do sujeito passivo de intimação para (I) prestar esclarecimentos; (II) apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991 e (III) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

Além disso, em vista do intuito da legislação, o agravamento é previsto para os casos em que o contribuinte impede ou dificulta o exercício da fiscalização pela autoridade competente, não sendo o caso dos autos.

Outrossim, o contribuinte não se calou diante dos termos de intimações fiscais emitidos, mas atendeu à todos. Nota-se, inclusive, da sequência das intimações fiscais, que as apurações do fisco foram possíveis em razão das informações prestadas pelo contribuinte.

Cabe aqui a transcrição de alguns trechos do termo de verificação fiscal:

“Termo de Intimação Fiscal nº. 032/2002

4 — No item 2 do Termo de Intimação Fiscal nº. 032/2002, entregue à BSA "FACTORING" no dia 12 de março de 2.002, esta fiscalização solicitou os seguintes documentos:

2 — Cópia dos contratos de locação e respectivos recibos de pagamentos dos anos-calendário de 1997 a 1999”.

2.1 — Cópia dos razões contábeis das contas de despesas com alugueis.

5 — À BSA "FACTORING" foi dado um prazo de vinte dias para o atendimento da intimação fiscal nº. 032/2002 (vencimento no dia 01 de abril de 2.002), mas somente no dia 09 de abril de 2.002, a BSA "FACTORING" apresentou:

(1) cópia do Contrato de Locação de Bens e Equipamentos, celebrado no dia 2 de janeiro de 1.996; e,

(2) cópia dos razões contábeis das despesas com aluguel de bens e equipamentos, e respectivos gastos com manutenção, dos anos-calendário de 1. 997 a 1.999.

Os razões contábeis das despesas englobam as seguintes contas:

8170600802 — Despesa aluguel Hardware

8172100103 — Reparos e manutenção de equipamentos

8173900101- Cessão de uso aluguel de software

8173900102 — Desp. proc. De dados — aluguel equipamentos

8173900103 - Desp. proc. De dados — manutenção de equipamentos

8173900106 — Desp. proc. De dados serv. contratados

8176300107 — Desp. manutenção de software

A BSA "FACTORING", não, apresentou os comprovantes de pagamento destas despesas, conforme solicitados na intimação fiscal, e nem ao menos justificou a sua falta; esta mesma documentação foi solicitada no Termo de Intimação Fiscal nº. 045/2002, entregue no dia 10 de junho de 2.002.

Contrato de Locação de Bens e Equipamentos

6 — O Contrato de Locação de Bens e Equipamentos abrange todas as despesas relacionadas no item anterior e foi celebrado no dia 02 de janeiro de 1.996. A locadora é a empresa BOSTON ADMINISTRAÇÃO E EMPREENDIMIENTOS LIDA, CNPJ nº. 62.150.685/0001, e as locatárias são a BSA "FACTORING" e mais sete empresas, todas do mesmo grupo empresarial.

A seguir, transcrevemos as principais cláusulas do referido contrato:

"I - OBJETO

O contrato tem por objeto a locação de bens e equipamentos de propriedade da LOCADORA relacionados no Anexo (Relação de equipamentos a serem locados). Essa relação será emitida mensalmente, portanto equipamentos que não estão relacionados no Anexo poderão ser adicionados à locação, bastando que para isso haja mútuo interesse das partes.

A manutenção dos equipamentos ocorrerá por conta da LOCADORA que será reembolsada pelas LOCATÁRIAS, na mesma proporção que estará sendo cobrado o aluguel, conforme o disposto na cláusula II abaixo, mediante a emissão de um recibo.

II - DURAÇÃO DO CONTRATO

Este contrato terá a duração indeterminada, iniciando-se em 2 de janeiro de 1996. Quando do término do contrato as LOCATÁRIAS, se obrigam a colocar à disposição da LOCADORA os equipamento, em perfeito estado de conservação e funcionamento, salvo o desgaste pelo uso normal dos mesmos.

III - VALOR DO ALUGUEL E REAJUSTE

A título de aluguel mensal, as LOCATÁRIAS pagarão à LOCADORA a importância em moeda corrente nacional correspondente a 3% do valor dos equipamentos cuja importância será rateada entre as LOCATÁRIAS, consoante demonstrado na planilha abaixo: (...)

O critério de rateio acima foi obtido mediante os percentuais de utilização dos recursos de informática por empresa.

A LOCADORA, por sua vez, utiliza os recursos de informática no percentual de 2,13%, conforme o próprio contrato.

O contrato de locação foi subscrito apenas por uma pessoa: o Sr. Erich Schumann, vice presidente, que representou a locadora e todas as oito locatárias.

Termos de Intimação Fiscal nºs. 045/2002 e 58/2002

7 — No dia 10 de junho de 2.002, a fiscalização entregou à BSA "FACTORING" o Termo de Intimação fiscal nº. 045/2002, onde foram solicitados os seguintes documentos e esclarecimentos:

1 — Justificar a necessidade de cada uma das despesas, abaixo relacionadas, registradas nos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999, para a atividade empresarial e para a manutenção da respectiva fonte produtora das receitas.

- (a) 8170600802 — Despesa aluguel Hardware
- (b) 8172100103 — Reparos e manutenção de equipamentos
- (c) 8173900101 — Cessão de uso aluguei de software
- (d) 8173900102 — Desp. proc. De dados — aluguel equipamentos
- (e) 8173900103 — Desp. proc. De dados — manutenção de equipamentos
- (f) 8173900106 — Desp. proc. De dados serv. contratados

2 — Apresentar cópia dos contratos referentes as despesas relacionadas no item anterior, exceto o CONTRATO DE LOCAÇÃO DE BENS E EQUIPAMENTOS que já foi entregue a esta fiscalização.

3 - Comprovantes de pagamento das despesas relacionadas no item 1 nos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999.

8 — À BSA "FACTORING" foi dado um prazo de vinte dias para o atendimento da intimação fiscal nº. 045/2002 (vencimento no dia 01 de julho de 2.002); no entanto, em decorrência do seu não atendimento, esta fiscalização entregou, no dia 05 de agosto de 2.002, o Termo de Reintimação Fiscal nº. 058/2002, solicitando a mesma documentação que o anterior, desta vez com prazo de cinco dias úteis (vencimento no dia 12 de agosto de 2.002).

Somente no dia 23 de agosto de 2.002, com atraso total de cinquenta e quatro dias, a BSA "FACTORING" apresentou as justificativas e documentos solicitados (ainda, assim, parcial) conforme descritos a seguir.

9 - Em relação ao item 1 do Termo de Intimação Fiscal nº. 045/2002, ou Termo de Reintimação Fiscal nº. 058/2002, a BSA "FACTORING" esclareceu o seguinte:

"Reposta 1 — As despesas alocadas nas contas acima, referem-se ao Contrato de Locação de Bens e Equipamentos, celebrado entre a empresa locadora Boston Administração e Empreendimentos Ltda, e a BSA "Factoring" e outras locatárias.

Está expresso nos parágrafos 1 ° e 2° do objeto desse contrato (já entregue a essa fiscalização) que haveria a cobrança pela locação de bens e equipamentos utilizados pela locatária — bem como pelas respectivas despesas de manutenção desses bens.

A efetiva necessidade de utilização desses bens e equipamentos (e consequentemente assumir os custos de manutenção) tem como base as necessidades operacionais da BSA "FACTORING", no exercício de suas atribuições e objetivos estabelecidos em seu estatuto social.

Ou seja, o contrato de locação foi elaborado a partir da efetiva utilização desses equipamentos por parte de cada empresa locatária, segundo as suas atividades operacionais.

Particularmente da BSA "Factoring", podemos destacar algumas atividades da empresa que demandavam a utilização de recursos tecnológicos. Atividades essas que inclusive estavam precisamente definidas em seus objetivos sociais transcritos no Estatuto da Empresa, dentre os quais, destacamos:

"Cláusula 3° -

d) proporcionar 'hedge' aos clientes através de operações na BM&F ou de outra forma legal ou regularmente prevista.

e) administrar Carteira de Valores mobiliários na forma legal e regularmente prevista."

Em síntese, as despesas acima descritas referem-se ao uso de máquinas e equipamentos e manutenção, necessários para a execução das atividades operacionais da empresa, tais como questão de carteira de investimentos no mercado financeiro, e de operações de hedge de seus clientes, além obviamente de seus investimentos próprios."

Em relação ao item 2 do Termo de Intimação Fiscal nº. 045/2002, ou Termo de Reintimação Fiscal nº. 058/2002, a BSA "FACTORING" esclareceu o seguinte:

"Resposta 2 — Como já exposto na resposta anterior, todas as despesas acima citadas, fazem parte do Contrato de Locação de Bens e Equipamentos, já entregue a essa fiscalização."

Em relação ao item 3 do Termo de Intimação Fiscal nº. 045/2002, ou Termo de Reintimação Fiscal nº. 058/2002, a BSA "FACTORING" apresentou, como comprovação do pagamento das despesas elencadas no item 1, extratos bancários da sua conta corrente de nº. 08.9722.07, do BankBoston, onde indicam as transferências bancárias desta conta corrente para, supostamente, à da locadora.

10 - Efetuamos um cotejo entre as despesas mensais contabilizadas, relacionadas no item 1 do Termo nº. 045/2002 (Termo de Reintimação Fiscal nº. 058/2002), e os extratos bancários apresentados pela BSA "FACTORING" onde constatamos o seguinte:

(a) as transferências bancárias (pagamentos) dos anos-calendário de 1997 e 1998 e, ainda, dos meses de janeiro a março de 1999, coincidem com as despesas mensais contabilizadas;

(b) nos meses de abril, maio e julho a outubro de 1999, as transferências bancárias são inferiores as despesas mensais contabilizadas (diferenças de cerca de R\$17.700,00); e,

(c) já nos meses de junho, novembro e dezembro de 1.999, a BSA "FACTORING" não apresentou nenhum comprovante de pagamento ou de transferência bancária.

No quadro I, relacionamos mensalmente as despesas com alugueis e com manutenção contabilizadas e as transferências bancárias (pagamentos).

Termo de Intimação Fiscal nº. 053/2002

11 — No Termo de Intimação Fiscal nº. 053/2002, recebido pela BSA "FACTORING" no dia 05 de agosto de 2.002, a fiscalização solicitou os seguintes documentos e esclarecimentos sobre o Contrato de Locação de Bens e Equipamentos:

1 — Conforme o referido CONTRATO, o critério para o rateio das despesas de alugueis e manutenção dos equipamentos foi obtido mediante os percentuais de utilização dos recursos de informática utilizados por cada empresa. Neste sentido, apresentar os laudos e

estudos objetivos que comprovam o percentual de 6,91% de utilização pela BSA FACTORING.

2 — Apresentar a relação dos bens e equipamentos e os respectivos custos de aquisição, objeto do referido contrato, utilizados pela BSA FACTORING.

3 - Descrever a função de cada um dos bens e equipamentos utilizados pela "BSA FACTORING."

12 - A BSA "FACTORING" foi dado um prazo de dez dias para o atendimento da Intimação Fiscal nº. 053/2002 (vencimento no dia 15 de agosto de 2.002), mas somente no dia 23 de agosto de 2.002 apresentou os seus esclarecimentos da seguinte forma:

"O Contrato de Locação em questão foi celebrado pela empresa Boston Administração e Empreendimentos, na qualidade locadora, e oito locatárias, dentre as quais a BSA "Factoring".

Dessa maneira, como detentora da propriedade e posse dos bens objetos da locação, só esta empresa (Boston Administração e Empreendimentos) teria condições de elaborar o laudo apurando a efetiva utilização dos equipamentos por parte de cada locatária.

Assim, foi a locadora que elaborou tal laudo. Como o contrato data de janeiro de 1996, isto é mais de 6 anos atrás, o laudo e documentos técnicos que serviram de base para estipulação dos percentuais de utilização, não foram encontrados nos arquivos da BSA "Factoring".

A despeito disso, temos centrado nossos esforços em localizar tais documentos nos arquivos da Boston Administração e Empreendimentos — empresa locadora e responsável pela elaboração de tal laudo.

Da mesma forma, a relação dos bens e equipamentos, consta do Ativo Imobilizado da Locadora e não da locatária. Mas da mesma forma tomamos a iniciativa de localizar esses documentos contábeis suportes da empresa Boston Administração e Empreendimentos.

Como esses dois itens — a) laudo e b) relação de equipamentos — são complementares, uma vez que há a necessidade de ambos para responder integralmente as solicitações feitas por essa fiscalização, comunicamos que estimamos em 10 dias adicionais para que encerremos os nossos trabalhos de busca e pesquisa de tais informações junto a empresa Boston administração e Empreendimentos."

Embora a BSA "FACTORING" tenha tomado a "iniciativa" de procurar os documentos solicitados na empresa locadora, a fim de comprovar e justificar as despesas registradas na sua escrituração comercial, até o momento da lavratura deste termo, não apresentou: o laudo e os estudos objetivos que determinaram os percentuais de utilização dos recursos, e, a relação dos bens e equipamentos com indicação dos custos e funções de cada um; ou seja, não atendeu a nenhum dos itens do Termo de Intimação Fiscal nº. 053/2002.

Termo de Intimação Fiscal nº. 064/2002

13 — No Termo de Intimação Fiscal nº. 064/2002, entregue a BSA "FACTORING" no dia 02 de setembro de 2.002, a fiscalização solicitou os seguintes documentos e esclarecimentos sobre as despesas com alugueis e com manutenção dos bens e equipamentos:

1 — O Contrato de Locação de Bens e Equipamentos dispõe que o valor do aluguel mensal da BSA FACTORING corresponde a 6,91% de 3% do valor dos equipamentos; desta forma, justificar o fato do valor dos alugueis pagos serem variáveis nos anos-calendário de 1997 a 1999.

1.1 - Justificar, inclusive, a oscilação/queda do valor mensal da despesa de aluguel de hardware — conta 8170600802 a partir de agosto de 1998.

2 — Apresentar cópia da documentação comprobatória da efetividade da prestação dos serviços de manutenção nos bens e equipamentos locados nos meses de junho dos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999."

14 - À BSA "FACTORING" foi dado um prazo de cinco dias para o atendimento da Intimação Fiscal nº. 064/2002 (vencimento no dia 09 de setembro de 2.002), mas somente no dia 19 de setembro de 2.002 apresentou os seus esclarecimentos.

Em relação ao item 1, declarou que:

"Como exposto no contrato, o aluguel será de 3% calculado sobre o valor dos equipamentos da locadora. Desta forma se há alteração no valor dos equipamentos da locadora (por novas aquisições e alienações) obviamente o valor do aluguel também mudará.

Em relação ao item 1.1, declarou que:

"Como exposto na resposta ao item 1, o valor do aluguel oscilará de acordo com o valor dos equipamentos da locadora.

Apresentamos em anexo, planilha que demonstra como os valores dos alugueis foram mensalmente obtidos.

Como mencionado anteriormente o cálculo é feito a partir das contas de ativo imobilizado da locadora"

Em relação ao item 2, declarou que:

"As despesas de manutenção dos equipamentos, foram pagas e contabilizadas pela proprietária ou seja pela locadora, onde os documentos comprobatórios encontram-se arquivados, e não com a locatária.

A locatária apenas pagava seu percentual de participação com base nas despesas de manutenção informados pela locadora, conforme previsto expressamente no contrato (parágrafo 1º do Objeto)."

15 - A planilha mencionada na resposta ao item 1.1 apresenta a base de cálculo do aluguel com hardware, registrada na conta 8170600802, nos anos-calendário de 1997 a 1999, sobre a qual é aplicada o percentual de 6,91%. A base de cálculo é composta pelas seguintes contas contábeis da locadora Boston Administração e Empreendimentos Ltda:

2.2.9.30.00.101 — Sistemas Processamento de Dados C.O.

2.2.9.30.00.102 Sistemas Processamento de Dados C.M.

2.2.9.30.00.103 — Lei 8200191 Sistema de Proc. de Dados

2.2.9.30.00.105 — Equipamentos p/ Micro-informática - C

A BSA "FACTORING" apresentou cópia dos razões contábeis dessas contas, exceto os dos meses de janeiro/98, fevereiro/98 e julho/98.

Termo de Intimação Fiscal nº. 067/2002

16 - No Termo de Intimação Fiscal nº. 067/2002, entregue à BSA "FACTORING" no dia 19 de setembro de 2.002, solicitamos os seguintes documentos e esclarecimentos:

1 - Considerando que, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº. 45/02 e ao Termo de Reintimação Fiscal nº. 58/02, o contribuinte, acima indicado, declarou que os bens e equipamentos foram utilizados nas atividades operacionais da empresa, tais como gestão de carteira de investimentos no mercado financeiro, operações de hedge de seus clientes e investimentos próprios, apresentar:

(a) relação mensal das receitas auferidas com a prestação de serviços, em decorrência da utilização dos bens e equipamentos nos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999;

(b) relação dos investimentos próprios realizados com os bens e equipamentos.

2 — Justificar o fato das despesas com cessão de uso aluguel de software e manutenção de software — contas 8173900101 e 8176300107, respectivamente - não estarem mencionadas no Contrato de Locação de Bens e Equipamentos.

2.1 — Justificar ainda o fato dos alugueis com software serem variáveis."

17 — No Termo de Intimação Fiscal nº. 067/2002, a fiscalização concedeu um prazo de cinco dias para o seu atendimento (vencimento no dia 24 de setembro de 2.002); no entanto, somente no dia 21 de novembro de 2.002 a BSA "FACTORING" apresentou os seus esclarecimentos, da seguinte forma:

Em relação ao item 1 (a):

"A relação mensal supra solicitado, já se encontra nos razões de prestação de serviços dos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999 que

encaminhamos a esta fiscalização em resposta ao termo de intimação 66/2002 datada de 19/09/2002.

Em relação ao item 1(b):

"Esclarecemos que a companhia, não possui bens e equipamentos em seu nome, razão pela qual se faz necessário a locação desses equipamentos."

Em relação ao item 2:

"A manutenção de equipamentos está prevista na cláusula primeiro do contrato de locação de bens e equipamentos. Como o software é um componente necessário para o funcionamento do equipamento se faz necessário a manutenção do mesmo, fazendo parte, implicitamente do referido contrato."

Em relação ao item 2.1:

"Conforme apresentado em resposta ao termo de intimação 64/2002, o valor do aluguel oscilará de acordo com o valor dos equipamentos da locadora, sendo assim a companhia poderá adquirir novos equipamentos necessitando da instalação software para o seu funcionamento, ou mesmo se desfazer de equipamentos antigos.

Por esse motivo, existe a variação dos valores dos aluguéis"

18 - Com dois meses de atraso para o cumprimento da intimação fiscal, a BSA "FACTORING", além de não atender adequadamente as solicitações efetuadas, demonstrou, mais uma vez, a incúria no trato que deu a presente ação fiscal. Pelos esclarecimentos apresentados pela BSA "FACTORING", não há nenhuma justificativa para um atraso tão significativo.

Em relação à questão 1(a): foi solicitada a relação mensal das receitas auferidas com a prestação de serviços, em decorrência da utilização dos bens e equipamentos nos anos-calendário de 1997, 1998 e 1999. Não foi solicitada cópia de razão contábil. No entanto, esta resposta confirma o fato de que as gastos com aluguel e manutenção dos bens e equipamentos foram utilizados para a obtenção das receitas de serviços registradas nas seguintes contas contábeis:

7174000101 — Rendas de cobrança — corporate

7174000103 — Rendas safty cheque

7179900194 — Comissão s/ "factoring" - autoloans

Em relação ao item 1(b), foi solicitada a relação dos investimentos próprios realizados com os bens e equipamentos; portanto, a resposta não faz nenhum sentido.

Em relação aos itens 2 e 2.1, a BSA "FACTORING" apenas confirmou, mais uma vez, que as despesas com cessão de uso aluguel de software e manutenção de software estão incluídas no contrato de locação, celebrado no dia 2 de janeiro de 1.996. No item 43, fizemos algumas referências específicas destes gastos.

(...)"

Assim, do próprio termo de verificação fiscal é possível constatar que o contribuinte atendeu todas as exigências da fiscalização, não se recusando a prestar qualquer esclarecimento.

Os atrasos no cumprimento das intimações não justificam a aplicação do agravamento da multa, já que foram atendidas dentro de um prazo razoável e as informações foram utilizadas pela fiscalização. Além disso, não é possível encontrar qualquer prejuízo em razão dos atrasos, mas ao contrário, foram a partir dos esclarecimentos do contribuinte que ao fisco tornou-se possível a lavratura do auto de infração.

E, quanto ao argumento de que os esclarecimentos se deram de forma insatisfatória, este também não justifica o agravamento da multa, pois a qualidade dos esclarecimentos é elemento de análise subjetiva da fiscalização e poderia, no máximo, justificar a autuação.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR
Relator